

Ai gentili clienti
Loro sedi

Nessuna contestazione sulle cessioni dei beni assegnati-ceduti ai soci con procedura agevolata

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che l'Agenda delle Entrate, con la recente **risoluzione n. 93/E del 17.10.2016**, ha fornito **precisazioni in relazione all'ipotesi di cessione dei beni a loro volta assegnati-ceduti ai soci tramite la procedura agevolata prevista dalla legge n. 208 del 28.12.2016**. L'incentivo, in particolare, ha consentito di estrarre dal regime d'impresa beni immobili e mobili registrati tramite: **i) l'applicazione**, alle predette operazioni, **di un'imposta sostitutiva sui redditi e IRAP** (in generale, pari all'8%, mentre nel caso in cui la società sia non operativa la tassazione arriva al 10,5%); **ii) l'applicazione di un'imposizione ridotta sull'imposta di registro, ipotecaria e catastale**. Con la recentissima **risoluzione n.93/E del 17.10.2016** l'Agenda delle Entrate ha fornito un nuovo chiarimento particolarmente rilevante per il buon esito della procedura: viene, infatti, precisato che **la cessione di immobili effettuata dal socio successivamente all'assegnazione agevolata senza scontare imposizione non rappresenta un'operazione abusiva**. Pertanto, a seguito della procedura che porta l'estromissione del bene dall'impresa, **non vengono richiesti particolari oneri al contribuente rispetto al trattamento del bene: sarà possibile venderlo anche nell'immediata prossimità dell'assegnazione-cessione**.

Premessa

Con la legge n. 208 del 28.12.2015 il legislatore ha **reintrodotto la procedura di assegnazione agevolata dei beni ai soci**. In buona sostanza, l'incentivo **consente di assoggettare i beni, "estratti" dal regime d'impresa fino allo scorso 30.09.2016 ed assegnati/ceduti ai soci, ad un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi (IRES ed IRAP) pari al 8%** (salvo quanto si vedrà in materia di società non operative e riserve in sospensione d'imposta). Oltre alle menzionate ipotesi di **cessione ed assegnazione**, l'estromissione dei beni può essere operata anche **tramite**

trasformazione in società semplice delle **immobiliari di gestione**, con effetti fiscali sostanzialmente identici all'assegnazione dei singoli beni.

ATTENZIONE!

Lo scorso 30.09.2016, come noto, rappresentava il termine ultimo per il perfezionamento delle operazioni. Il disegno di legge di bilancio 2017, attualmente, prevede la proroga del termine al prossimo 30.09.2017.

L'Agenzia delle Entrate, con la **risoluzione n. 93/E del 17.10.2016**, ha fornito precisazioni in relazione all'**utilizzo dei beni assegnati o ceduti al socio a seguito della procedura agevolata**. Per evitare possibili contestazioni, l'Agenzia ha preventivamente chiarito che **le operazioni di successiva cessione dei beni estromessi dal regime d'impresa non verrà in alcun modo contestata. Non è quindi richiesto**, nemmeno ai fini della valutazione dell'abusività del comportamento, **che il contribuente mantenga nelle sue disponibilità il bene estratto**. Si può ipotizzare, dunque, che la vendita di un immobile effettuata nell'immediata prossimità della sua assegnazione al socio sia perfettamente lecita.

L'agevolazione in breve

Con riferimento alle condizioni per l'applicazione dell'agevolazione, **la procedura, coinvolgendo due soggetti, necessita della verifica di alcune condizioni di carattere soggettivo ed oggettivo, sia in capo alla società, sia in capo al socio**. La **mancanza** di tali condizioni (o anche di una sola) **non consente l'applicazione del regime agevolato** di estromissione. Con riferimento alla **natura giuridica delle società**, la legge di stabilità 2016 prevede che l'agevolazione possa essere applicata con riferimento alle **società di persone commerciali** (SNC e SAS) ed alle **società di capitali** (SRL, SPA e SAPA). Rimangono **escluse** dall'ambito di applicazione, invece, le **società non residenti nel territorio dello stato** (con stabile organizzazione) e gli **enti non commerciali**.

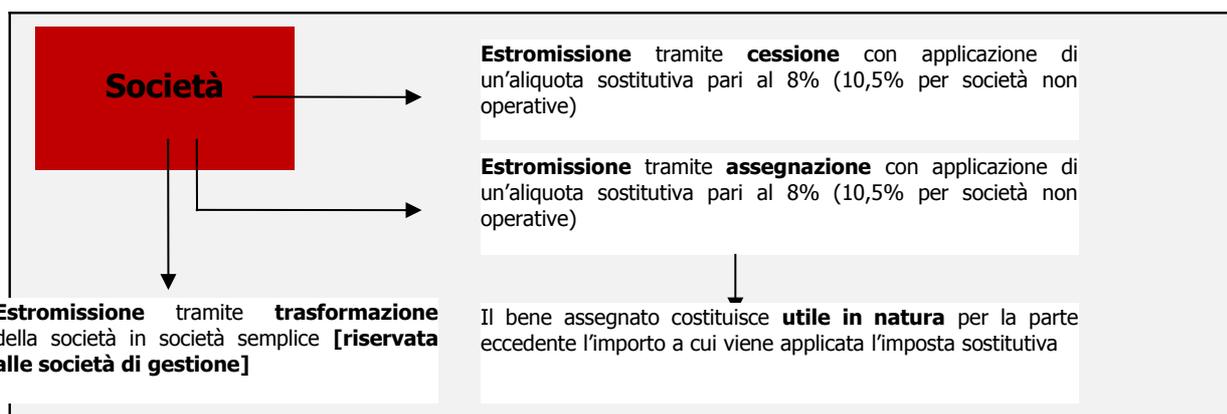


Si deve, inoltre, precisare che il requisito riguarda le società interessate dall'agevolazione e non i soci, che quindi possono essere anche soggetti diversi dalle persone fisiche (comprese società non residenti, di capitali, cooperative). **Le agevolazioni sono concesse alla condizione che** i soci

siano iscritti a libro soci al **30.09.2015** (se il libro soci è previsto) o che i soci vengano **iscritti a libro soci entro il 31.01.2016** in forza di un **titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 01.10.2015**.

Le procedure di **cessione, assegnazione e trasformazione agevolata** consentono di:

- **applicare un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP del 8% sulle plusvalenze che emergono in capo alla società a seguito delle operazioni** (10,5% se la società è risultata non operativa per almeno due periodi d'imposta negli ultimi tre) e del **13% sulle riserve in sospensione d'imposta**;
- **assumere, per la determinazione delle plusvalenze, il valore catastale degli immobili in luogo di quello normale**;
- nel caso di **assegnazione**, di **ridurre il valore dell'utile in natura dell'importo assoggettato ad imposta sostitutiva**;
- applicare **l'imposta di registro in misura ridotta del 50%** e le imposte ipotecarie e catastali in misura fissa.



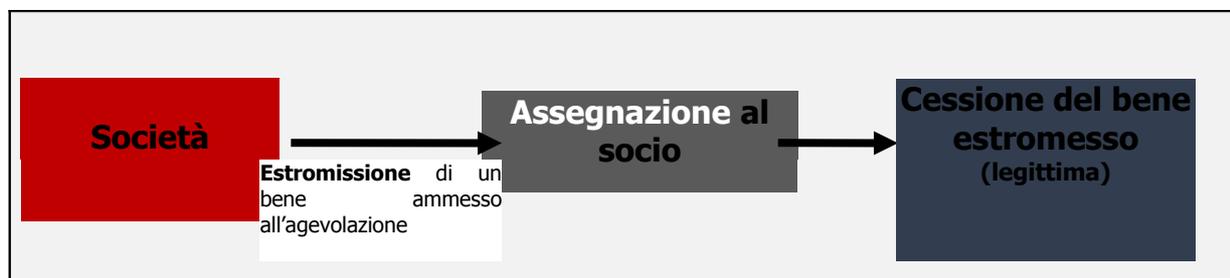
Con riferimento, invece, ai beni agevolati, **possono essere oggetto della misura agevolativa i beni immobili non strumentali per destinazione** (sia terreni che fabbricati) ed i **beni mobili iscritti nei pubblici registri non utilizzati quali beni strumentali** (fatta eccezione per le partecipazioni in società). **Non possono rientrare nell'agevolazione** sia i **beni strumentali per natura**, sia i **beni patrimoniali utilizzati direttamente per lo svolgimento dell'attività**. Non rientrano nei beni agevolabili nemmeno i **singoli diritti sui beni, quali quelli reali ed edificatori** (fa eccezione l'ipotesi di assegnazione di bene intestato alla società quale nuda proprietaria al socio, in quanto anche in questo caso si ha fuoriuscita definitiva dal regime di impresa).

La cessione del bene estromesso in favore del socio

Con la **risoluzione n.93/E del 17.10.2016**, viene precisato che **l'eventuale cessione degli immobili effettuata dai soci in un momento successivo all'avvenuta assegnazione, è una facoltà che il legislatore non ha inteso vietare**, con la conseguenza che **il legittimo risparmio di imposta che deriva dall'operazione non è sindacabile** ai sensi dell'articolo 10-bis della legge n. 212 del 27 luglio 2000 (c.d. abuso del diritto).

Tale precisazione trova radice, secondo l'Agenzia, nella **ratio della norma diretta ad offrire l'opportunità** – tramite l'assegnazione ai soci o anche la trasformazione in società semplice – **di estromettere dal regime di impresa, a condizioni fiscali meno onerose di quelle ordinariamente previste**, quegli immobili per i quali allo stato attuale non si presentano condizioni di impiego mediamente profittevoli. Pertanto, il regime agevolativo in esame è **finalizzato alla fuoriuscita dalle società in particolare di immobili che potenzialmente potrebbero poi essere nuovamente immessi nel mercato, favorendo così la circolazione degli immobili** e portando nuova linfa ad un mercato che versa in una situazione piuttosto stagnante.

Secondo l'Agenzia, quindi, risulta di tutta evidenza che la problematica rappresentata, vale a dire **assegnazione dei beni con successiva cessione effettuata direttamente dai soci a terzi, è del tutto in linea con le intenzioni che il legislatore vuole perseguire e quindi non è in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario**. Pertanto, non sussiste alcun indebito vantaggio fiscale.



Cambio di destinazione dei beni

Considerata la particolare rilevanza del chiarimento, ricordiamo quanto precisato dalla **circolare n.26 del 01.06.2016** con particolare riferimento alla **destinazione degli immobili estromessi**. Con riferimento ai requisiti dei beni, l'Agenzia delle Entrate ritiene, infatti, possibile verificare il possesso dei requisiti alla data dell'atto di assegnazione e non alla delibera di assegnazione. Si segnala che **il cambio di destinazione dell'immobile preordinato alla fruizione dell'agevolazione**, viene considerata dall'Agenzia delle Entrate **un'opzione del contribuente insindacabile in termini di abuso del diritto**, anche qualora il cambio di destinazione sia effettuato nell'immediata prossimità della procedura agevolata.

Alla luce di tali chiarimenti, quindi, **i cambi di destinazione preordinati alla fruizione della procedura di assegnazione-cessione-trasformazione**, così come le **assegnazioni preordinate alla cessione dell'immobile estromesso non sono sanzionabili**.

Adempimenti collegati alla procedura

Mentre il termine per il perfezionamento delle operazioni di cessione-assegnazione o trasformazione è spirato lo scorso 30.09.2016 (salvo apposita proroga nella legge di bilancio per il 2017), i contribuenti che intendono beneficiare della procedura agevolata devono provvedere al pagamento dell'imposta sostitutiva entro i seguenti termini (anche tramite compensazione con F24):

TERMINI	
Termine	Importo
Entro il 30.11.2016	60%
Entro il 16.06.2017	40%

Il **perfezionamento della procedura di assegnazione si ha con l'indicazione in dichiarazione**. Pertanto, nel caso di **insufficienti o omessi versamenti**, verranno applicate ai contribuenti le sanzioni del caso, ma **non verrà disapplicato il regime agevolato con ripresa a tassazione ordinaria delle assegnazioni/cessioni**. Tranne in casi eccezionali (soggetti non solari), considerato che l'agevolazione si applica a partire dal 01.01.2016, gli interessati dovranno indicare l'agevolazione nel **modello dichiarativo del prossimo anno, ossia Unico 2017**.

Per effettuare i versamenti, la **risoluzione n. 73/E del 13.09.2016** ha istituito **due nuovi codici tributo** e **rinominato un terzo**. I codici tributo da utilizzare per effettuare i pagamenti delle sostitutive sono i seguenti:

CODICI TRIBUTO	
Codice	Descrizione
1836	<i>"Imposta sostitutiva per l'assegnazione, cessione dei beni ai soci o società trasformate - articolo 1, comma 116, della legge 28 dicembre 2015, n. 208".</i>
1837	<i>"Imposta sostitutiva sulle riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci o società trasformate - articolo 1, comma 116, della legge 28 dicembre 2015, n. 208".</i>
1127	<i>"Imposta sostitutiva per l'estromissione dei beni immobili strumentali dall'impresa individuale - articolo 1, comma 121, della legge 28 dicembre 2015, n. 208".</i>

Nel modello di pagamento unificato vanno riportati nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati" con l'indicazione, quale "anno di riferimento", dell'anno d'imposta cui si riferisce il versamento.

Adempimento n. 1 Perfezionamento della **cessione, trasformazione o assegnazione** entro il **30.09.2016**.

Se risulta necessario il **cambio di destinazione**, si dovrà avere cura di **provvedere ai relativi adempimenti** nel periodo precedente all'operazione.

(il termine del **30.09.2016** potrebbe essere oggetto di proroga)

Adempimento n. 2 **Versamento**, entro il prossimo **30.11.2016** di un importo pari al **60%** dell'imposta sostitutiva, e del **restante importo** entro il successivo **16.06.2017**.

Adempimento n. 3 **Indicazione in dichiarazione** della procedura agevolata utilizzando il **modello UNICO 2017** redditi 2016.

Per i **soggetti non solari**, se l'esercizio si estende fino a comprendere il **30.09.2016**, l'indicazione in dichiarazione dovrà avvenire in **UNICO 2016**.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti

DOTTORESSA ANNA FAVERO